

行政事业单位 财务会计

主编 季恩远 高建华

泰山出版社



前 言

1997 年是我国预算会计发展史上的一个里程碑。国家财政部从财务管理到会计核算,对行政事业单位会计工作进行了一次深刻、重大的改革。出台了《事业单位会计制度》、《行政单位会计制度》、《事业单位财务规则》和《行政单位财务规则》等一系列规章制度。新制度从 1998 年 1 月 1 日开始实施。这对我国行政事业单位会计工作的发展必将产生深远的影响。此次改革建立了科学的预算会计体系,加强了政府的财务管理和单位的财务管理,确立了科学完整的会计核算制度。新制度对一系列重大问题都有新的突破和新的规范,这给从事行政事业单位会计工作的人员带来了新的课题。新制度实施一年来,很多从事行政事业单位会计工作的人员,对新制度规定的会计核算方法掌握得不准确、不系统。为了帮助行政事业单位的广大会计人员更好地学习掌握、运用新制度,我们编写了《行政事业单位财务会计》一书。全书涵盖了会计核算与财务管理两大部分内容,包容了行政单位会计、事业单位会计、财务分析与监督等方面的知识,并结合新制度在每章后面加有系统的复习思考题、业务题,以便于读者更好、更系统地掌握必需的知识。

本书适合行政单位、事业单位和财政主管单位的会计人员、主管财务工作的领导及广大管理人员学习和使用,也适合

于各类学校作为教材使用。

由于编者水平有限,加之时间仓促,难免有不当、疏漏之处,恳请广大读者批评指正。

编者

目 录

第一篇 总 论

第一章 行政事业单位会计概论.....	1
第一节 行政事业单位会计的概念、职能和内容	1
第二节 行政事业单位会计核算的基本前提.....	5
第三节 行政事业单位会计的核算原则	11
复习思考题	17
第二章 行政事业单位会计的基本核算方法	18
第一节 会计要素和会计等式	18
第二节 会计科目	20
第三节 记帐方法	22
第四节 会计凭证	29
第五节 会计帐簿	35
第六节 财务报告	41
复习思考题	48

第二篇 行政单位会计

第三章 行政单位会计概论	50
--------------------	----

第一节	行政单位的含义及特点	50
第二节	行政单位会计及其特点	51
第三节	行政单位会计的分级及意义	53
第四节	行政单位会计的任务	54
第五节	行政单位会计的会计科目、会计凭证和 会计帐簿	55
	复习思考题	59
第四章	行政单位资产的核算	60
第一节	行政单位资产的概述	60
第二节	流动资产的核算	62
第三节	固定资产的核算	80
	复习思考题	91
第五章	行政单位负债的核算	94
第一节	负债的概述	94
第二节	应缴预算款的核算	95
第三节	应缴财政专户款的核算	97
第四节	暂存款的核算	104
	复习思考题	107
第六章	行政单位收入的核算	109
第一节	收入概述	109
第二节	拨入经费的核算	112
第三节	其它收入的核算	119
	复习思考题	122
第七章	行政单位支出的核算	124
第一节	经费支出的核算	124
第二节	拨出经费和结转自筹基建的核算	135

复习思考题	139
第八章 行政单位净资产的核算	142
第一节 净资产概述	142
第二节 净资产的核算	143
复习思考题	146
第九章 行政单位会计报表	147
第一节 行政单位会计报表的编制方法	147
第二节 行政单位会计报表的审核与汇总	161
复习思考题	163

第三篇 事业单位会计

第十章 事业单位会计概述	164
第一节 事业单位的含义及特点	164
第二节 事业单位会计及其特点	167
第三节 事业单位会计的任务	169
第四节 事业单位会计的会计科目、会计凭证和 会计帐簿	171
复习思考题	176
第十一章 事业单位资产的核算	177
第一节 事业单位资产的概念及分类	177
第二节 流动资产的核算	180
第三节 固定资产的核算	206
第四节 无形资产的核算	223
第五节 对外投资的核算	233
复习思考题	242

第十二章 事业单位负债的核算	245
第一节 事业单位负债的概念及管理	245
第二节 借入款项和预收帐款的核算	247
第三节 应付款项的核算	252
第四节 应缴款项的核算	260
复习思考题	266
第十三章 事业单位收入的核算	268
第一节 事业单位收入的概念和内容	268
第二节 拨入款项的核算	272
第三节 事业收入的核算	278
第四节 经营收入的核算	287
第五节 附属单位缴款和其它收入的核算	291
复习思考题	294
第十四章 事业单位支出的核算	296
第一节 事业单位支出的概念和内容	296
第二节 事业支出的核算	300
第三节 经营支出的核算	305
第四节 拨出专款和专款支出的核算	309
第五节 上缴上级支出和对附属单位补助 的核算	313
第六节 拨出经费、结转自筹基建和销售税金 的核算	315
第七节 事业单位的内部成本核算	319
复习思考题	326
第十五章 事业单位净资产的核算	328
第一节 事业单位结余的核算	329

第二节 专用基金的核算	340
第三节 事业基金的核算	353
复习思考题	359
第十六章 事业单位会计报表	361
第一节 事业单位年报编制的准备工作	361
第二节 事业单位会计报表的编制方法	367
第三节 事业单位会计报表的审核与汇总	381
复习思考题	383

第四篇 行政事业单位财务分析与监督

第十七章 财务分析	385
第一节 财务分析的作用和要求	385
第二节 财务分析的内容和形式	387
第三节 财务分析的程序和方法	398
第四节 财务分析报告的编写	406
复习思考题	409
第十八章 财务监督	410
第一节 财务监督的作用和要求	410
第二节 财务监督的内容	412
第三节 财务监督的形式	415
第四节 财务检查	418
复习思考题	422

第一篇 总 论

第一章 行政事业单位会计概论

第一节 行政事业单位会计的概念、 职能和内容

会计按其核算、反映和监督的对象和适用范围，在我国一般分为两大类。一类是企业会计，主要是用来核算、反映和监督社会再生产过程领域和交换（流通）领域里企业经营资金的运动，如工业企业会计、商品流通企业会计、股份制企业会计、银行会计等；另一类是预算会计，主要是用来核算、反映和监督社会再生产过程中分配领域和消费（社会公共消费）领域里国家财政资金的运动，如财政总预算会计、行政单位预算会计和事业单位预算会计。行政事业单位会计是会计体系中的重要组成部分。

一、行政事业单位会计的概念

要知道什么是行政事业单位预算会计，首先应认识什么是国家预算和单位预算。

国家预算是国家的年度财政收支计划，也称为财政收支计划一览表。我国的国家预算是为了实现其职能的需要有计划地集中和分配一部分国民收入的重要工具，是国家的基本财政收支计划。在社会主义市场经济条件下，又是国家对国民经济和社会发展进行宏观调节、控制和管理的主要经济手段和经济杠杆。

国家预算为满足国家有计划地发展社会生产力，增加社会财富，提高人民物质文化生活水平和巩固国防等需要，参与一部分国民收入的分配和再分配，具体地表现为国家预算的收入和支出活动。国家预算收入反映了国民经济发展的规模和积累水平，国家预算支出，体现着社会再生产的速度和积累与消费之间的比例关系。可见，国家预算的一收一支，集中反映着国家的方针、政策和宏观决策的要求。特别是党的十四大报告中明确指出，我国经济体制改革的目标是建立社会主义市场经济体制，由此，国家预算在国民经济中的地位和作用更为明显。因为，国家预算直接集中了相当数量的以货币表现的社会资源，要按照国民经济总需求与总供给在总量上大体平衡和结构上资源优化配置的原则进行再分配，使我国社会主义的市场经济在国家政策和宏观调控下有序地运行，达到充分就业、抑制通货膨胀、稳定经济增长的目的。

我国国家预算有总预算和单位预算之分。单位预算就是指行政事业单位根据事业发展规划和行政任务编制的，并经过规定程序批准的年度财务收支计划。它反映着单位与财政之间的资金领拨缴销关系和事业计划、工作任务的规模和方向，是完成事业计划和工作任务的财力保证。

财政收支计划的编制和确定，只是整个预算工作的开始，要顺利地实现国家预算规定的收支任务，还必须认真搞好预算的执行和管理。这就要借助于会计对预算资金的收支活动进行计量、登记和计算，及时、准确地反映和监督国家预算执行的过程和结果，并且要从中掌握信息、了解进度、发现问题、总结经验、采取措施，不断提高会计核算质量，提高预算管理水平。由此可见，预算会计是国家预算管理的重要工具。

综上所述，行政事业单位预算会计是各行政事业单位核算、反映和监督单位预算执行情况的会计。它以货币为主要计量单位，对单位预算执行中的预算资金及其他资金收支活动和结果进行完整的、连续的、系统的核算、反映和监督，借以加强单位预算管理，提高资金效益。它是以预算管理为中心的宏观管理信息系统和管理手段，也是各单位经济管理的重要组成部分。

二、行政事业单位会计的职能

会计的职能是指会计按其本质来说应当具有的功能，是会计本质的体现。马克思曾把会计的基本职能概括为对“过程的控制和观念的总结”，这是对会计职能的一种传统的概括方式。

这里的所谓“过程”，指的是社会再生产的全过程，经济活动的全过程；所谓“控制”，一般理解为监督，是指督促人们遵纪守法；所谓“观念的总结”，一般理解为“反映”或“核算”，或者叫记帐、算帐和报帐的意思。

（一）会计核算职能

会计核算职能是主要利用价值形式，对经济活动过程和结果进行连续、完整、系统、综合的记录、计算、加工整理、汇总并提供和输出会计信息的过程。会计核算提供的会计信息资料是会计预测和决策、会计控制、会计分析的重要依据，是会计管理活动的基本内容。若从会计管理过程去看，会计核算包括事前核算、事中核算和事后核算。事前核算是对将要发生的但尚未发生的未来的经济活动进行的记录和计算，也是编制财务计划的过程；事中核算是在经济活动进行过程中，对会计事项进行的记录和计算，它为会计控制提供依据；事后核算是对已经发生的经济活动进行历史性的描述，通过记录和计算产生历史信息资料。事后核算为会计分析、会计预测和决策提供重要的依据。

（二）会计监督职能

会计监督职能是以国家的财经政策、制度和财经纪律为准绳，以会计信息资料为主要依据，对即将进行或已经进行的经济活动的合理性、合法性进行评价，并据以施加限制或影响的过程。会计监督是监督再生产过程中发生的各种经济活动。因此，它紧密结合会计核算进行。从时间上讲，会计监督不仅有事后监督，还包括事中、事前监督。它具有强制性、严肃性和权威性的特点，它监督人们遵纪守法，使经济活动符合既定的要求，应当说会计监督是会计的灵魂和核心。

三、行政事业单位会计的对象

会计的对象就是会计核算、反映和监督的内容，各单位由于各自的工作任务、业务性质不同，因此会计的核算对象

也就有所区别。

事业、行政单位的主要任务是发展各项社会主义事业和完成国家的行政管理任务。各个事业行政单位为了完成国家规定的事业发展计划和行政任务，一方面要在核定的单位预算指标范围内，按照需要向财政部门或上级单位领取预算资金，或按照财务制度规定自行组织一部分或全部收入，形成单位业务活动所需经费；另一方面按照国家规定的开支范围、开支标准和各项财务制度，办理各项支出，形成单位完成各项业务活动所发生的耗费和开支；收支相抵后净余额为事业、行政单位的结余。此外，一些事业单位在开展非独立核算经营活动过程中，还要进行成本费用核算等业务。由此可见，事业、行政单位会计核算的对象，就是在执行各级单位预算过程中以发生的上述各项经济业务为对象，记录和反映单位自身的各项经济活动。

第二节 行政事业单位会计核算的基本前提

一、会计核算基本前提的涵义与内容

会计核算前提亦称会计假设或会计假定，是指组织会计核算工作应具备的前提条件。它之所以又被称为会计假设，是由于它是一种按照既定的会计行为方式进行客观有效会计活动所必需的合理推断或人为的规定。

会计核算前提一方面为研究会计科学发展规律提供了必要的理论基础，另一方面也是现实中从事会计业务活动的基本条件。会计核算前提的产生和具体内容，从根本上说取决

于会计所面临的客观经济环境，尤其是经济环境。从整体而论，现代会计所面临的客观经济环境的核心是市场经济及其国际化趋势。因此，广义会计核算的基本前提的内容主要表现为四个方面，即会计主体、持续经营、会计分期和货币计价四项内容。从最基本的角度解释为：会计要确定会计工作为之服务的对象范围，采用货币为统一的计量尺度，在持续经营的条件下选择恰当的会计方法对日常经济业务进行计算、记录和反映，并定期编制出公允、完整、及时、准确的会计报表，这就构成了会计核算工作的一般内容。

着眼于行政事业单位会计，它是广义会计的组成部分，理应在会计核算前提方面与其它会计保持一致，但又由于它本身所固有的特点，它在会计核算基本前提方面也与广义会计，尤其是企业会计有着一定的区别。总的来说，行政事业单位会计应据会计共性的要求，遵循会计主体前提、货币计价前提、持续经营前提和会计分期前提；但据其本身的要求，它又应遵循一种特殊的前提，即合法性前提。

二、会计主体前提

会计主体前提是指会计一定要为之服务的特定单位。明确会计主体是组织会计核算工作的首要前提。会计只为其主体记帐并编制报表，就使每一会计主体不仅能和其它会计主体相独立，而且能独立于其本身的业主之外。这样，它就被为会计工作的开展确定了空间范围。这个范围的确定对企业会计中的独资企业和合伙企业尤为重要。一般说来，凡有经济业务的任何特定的独立实体，如需独立核算盈亏或经营成果及编制独立的会计报表，它们就可构成一个会计主体。也

就是说，会计主体具有独立性、实体性和统一性的特点。按照上述条件确定会计主体弹性很大，范围也广。它既可以从一般的企业、单位向上拓展，扩大到其管理当局、专业公司乃至由若干家企业、单位通过控股关系组建起来的企业集团；也可以向下延伸，如一些独立核算的二级单位、分厂或销售服务部门。应该指出，会计主体与法律主体（法人）不是等同的概念。它们的关系是所有的法人都应该是会计主体，但所有的会计主体不一定是法人。

行政事业单位会计准则中对行政事业单位会计主体方面规定：行政事业单位的各项资金和财产均应纳入单位的会计核算，会计核算应当以行政事业单位自身发生的各项经济业务活动为主体。

三、持续经营前提

持续经营前提是指在正常情况下，行政事业单位将无限期地延续下去。有了这个前提，行政、事业单位会计主体所持有的资产将按预定目的在正常的经营过程中被耗用、出售转让，它所承担的债务将如期归还。但是，在市场经济条件下，由于价值规律和竞争而产生的优胜劣汰，行政事业单位的关、停、并、转经常发生，因此，如果有证据说明一个会计主体已无法履行它所承担的义务，正常的经营活动无法维持，即持续经营前提已不能成立时，建立在此前提条件下的各种会计准则将不再适用，而只能用另外一种特殊的会计准则进行会计处理。

行政事业单位财务规则对行政事业单位持续经营前提规定：会计核算应当以行政事业单位各项业务活动持续正常地

进行为前提。

四、会计分期前提

会计分期是指人为地把持续不断的行政事业单位的业务活动划分为一个个首尾相接、等间距离的期间，即会计期间，以便分期地确定支出、收入和财务成果，分期地确定各期初、期末的资产、负债和净资产、收入的数量，以及进行结帐和编制会计报表。由此可见，会计分期规定会计核算的时间范围，是适时总结业务经营活动或预算执行情况的重要前提条件之一。也只有规定了固定的会计期间，才能把各期的经营成果进行比较。会计期间通常为一年，称为会计年度。它可以是历年制，也可以是营业年制。我国采用历年制，即每年1月1日至12月31日为一会计年度，中间还可分为季度和月度，均按公历制计算。

由于会计期间都是人为划分的，因此也就称为一种“假设”。根据世界各国对预算年度的规定不同，会计年度一般采用的形式有：公历制（即每年1月1日起至本年12月31日），如中国、德国、匈牙利、波兰、瑞士、朝鲜等国；4月制（即每年4月1日起至次年3月31日止），如英国、加拿大、印度、日本、新加坡等国；7月制（即每年7月1日起至次年6月30日止），如瑞典、澳大利亚等国；10月制（即每年10月1日起至次年9月30日止），如美国、缅甸、泰国、斯里兰卡等国。

行政事业单位会计准则对会计分期前提的规定：会计核算应当划分会计期间，分期结算帐目和编制会计报表。会计期间分为年度和月份。会计年度和月份的起讫日期采用公历

日期。

五、货币计价前提

货币计价前提是指会计主体的业务管理活动及其结果可以而且必须通过货币予以综合反映。这是现代会计一个极其重要的前提条件。如果没有或放弃这个前提，会计也就会失掉其基本特征——价值的核算。计量，一般可用实物、劳动与货币三种尺度，但会计计量只能以货币为统一计量单位。这主要是因为货币是现代经济中一切有价物的共同尺度，是交换的媒介，是债权债务清算的手段。会计要达到综合反映行政事业单位的资产、负债、净资产、收入和支出诸方面的情况，货币是最理想的计量单位，其它两个计量尺度都不具有这种功能。货币计价前提包括以下三个方面内容：

（一）货币计量单位是会计计量的基本计量单位，其它单位是辅助的；

（二）在多种货币存在的条件下，或某些业务是用外币折算时，需要确定一种货币为记帐本位币，我国会计准则规定以人民币为记帐本位币；

（三）货币计量单位是借助于价格来完成的，当某些经济业务没有客观形成的市场价格可作计量依据时，应选择合理的评估方法来完成计量工作。应该指出，以货币作为统一计量单位包含着币值稳定的假设，即假定货币本身的价值是稳定的，货币购买力的波动可以不予考虑。按照国际会计惯例，当货币本身的价值波动不大，或前后波动能基本抵消时，会计核算中可不考虑这些波动。但在发生恶性通货膨胀时，就需要采用特殊的会计准则来进行处理。